



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11060.000414/2003-00
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.163 – 2ª Turma
Sessão de 06 de maio de 2014
Matéria IRPF - MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSÉ LUIZ MARQUES FERNANDES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002

IRPF. MULTAS ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE.

Improcedente a exigência de multa isolada com base na falta de recolhimento do Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF devido a título de carnê-leão, quando cumulada com a multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, uma vez possuírem bases de cálculo idênticas.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 14/05/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

Relatório

JOSÉ LUIZ MARQUES FERNANDES, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 24/03/2003 (AR fl. 401), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e glosa de dedução de despesas de Livro Caixa, bem como multa exigida isoladamente pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carnê-Leão, em relação aos exercícios 1999, 2000, 2001, 2002, conforme peça inaugural do feito, às fls. 03/22, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário a então Terceira Seção de Julgamento do CARF contra Decisão da 2ª Turma da DRJ em Santa Maria/RS, consubstanciada no Acórdão nº 5.596/2006, às fls. 415/418, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 1ª TO da 4ª Câmara, em 01/06/2009, por maioria de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 3401-00.078, sintetizados na seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº. 9.430, de 1996), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001

Autenticado digitalmente em 15/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 05/06/2

014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 15/05/2014 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA

Impresso em 09/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Recurso Voluntário Provido.”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 439/448, com arrimo no artigo 7º, inciso I, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, por entender ter contrariado a legislação de regência, especialmente o artigo 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96 (atual artigo 44, inciso II), afrontando, igualmente, a jurisprudência do STJ a respeito do tema.

A fazer prevalecer seu entendimento, considera legítima a aplicação cumulativa de duas multas de ofício, não se cogitando em *bis in idem*, eis que, apesar de incidirem sobre a mesma base de cálculo, decorrem de infrações diversas.

Contrapõe-se ao entendimento inserido no Acórdão recorrido, aduzindo para tanto que não há óbice legal para aplicação ao contribuinte omissor, diante de duas infrações tributárias diversas, de duas penalidades que possuam a mesma base de cálculo, ao contrário do que restou decidido pela Turma *a quo*, não havendo que se falar em *bis in idem*, confisco ou excesso punitivo na hipótese dos autos.

Alega que a Turma recorrida, ao afastar a aplicação da multa isolada, criou nova hipótese de dispensa de penalidade não prevista na legislação de regência, em total afronta aos preceitos inscritos no artigo 97, inciso VI, do Código Tributário Nacional.

Em defesa de sua pretensão, traz à colação doutrina e jurisprudência judicial contemplando a matéria, corroborando o seu entendimento.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Procuradoria, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido, em tese, contrariou a legislação tributária, especialmente o artigo 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96, conforme Despacho nº 2200-00.459/2011, às fls. 449/451.

Instado a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Procuradoria, o contribuinte não ofereceu suas contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF a contrariedade à lei suscitada, conhecimento do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende da análise dos elementos que instruem o processo, a matéria objeto do presente recurso diz respeito a multa isolada, exigida cumulativamente com a multa de ofício, em razão de a contribuinte ter deixado de recolher o IRPF a título de carnê-leão, mensalmente, na forma do artigo 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96.

Em suas razões recursais, pretende a Procuradoria a reforma do Acórdão recorrido, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram os preceitos contidos no artigo 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96, afrontando, ainda, a jurisprudência dos Tribunais Superiores.

A fazer prevalecer seu entendimento, defende que não há óbice legal para aplicação ao contribuinte omissivo, diante de duas infrações tributárias diversas, de duas penalidades que possuam a mesma base de cálculo, ao contrário do que restou decidido pela Turma *a quo*, não havendo que se falar em *bis in idem*, confisco ou excesso punitivo na hipótese dos autos.

Por derradeiro, assevera que a Turma recorrida, ao afastar a aplicação da multa isolada, criou nova hipótese de dispensa de multa não prevista na legislação de regência, em total afronta aos preceitos inscritos no artigo 97, inciso VI, do Código Tributário Nacional.

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Com efeito, essa Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou em diversas ocasiões a propósito da matéria, decidindo pela inaplicabilidade da concomitância das multas de ofício e isolada, conforme se extrai do excerto do voto da ilustre Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão, acolhido de forma unânime, exarado nos autos do processo nº 10510.000679/2002-19, Recurso nº 106-131.314, o qual peço vênias para transcrever e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

“ A matéria ora em discussão decorre dos seguintes fatos: I – “omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas” sujeitos à antecipação mensal (carnê-leão), aplicando-se a multa isolada, qualificada, sobre o respectivo imposto, haja vista a ausência da citada antecipação, e II – imposto incidente sobre os mesmos rendimentos, na declaração de ajuste anual e, sobre o imposto assim calculado, incidiu a multa de lançamento de ofício; III – multa isolada e de ofício com mesma base de cálculo.

O Colegiado recorrido, à maioria de votos, ao apreciar a matéria, ou seja, multa isolada e multa de ofício sobre a mesma

base de cálculo, manifestou-se conforme argumentos a seguir transcritos:

“Quanto à multa isolada aplicada por falta do recolhimento do carnê-leão, apesar de o contribuinte não ter se insurgido contra ela, deve ser analisada pelo aspecto da legalidade de sua aplicação.

A referida multa foi aplicada tomando-se como rendimentos sujeitos ao carnê-leão os valores de R\$ 45.000,00 (setembro de 1998), R\$ 64.000,00 (setembro de 1998), R\$ 335.974,00 (outubro de 1998) e R\$ 4.000,00 (novembro de 1998), sendo que o percentual aplicado a título de multa sobre o valor do imposto correspondente foi de 75% para o primeiro valor, em vista de ter sido declarado como rendimento na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física retificadora, e de 150% nos demais casos.

*Quanto à multa de 75% calculada a partir do rendimento declarado de R\$ 45.000,00, não há reparos a serem feitos na sua aplicação, pois, sendo valor recebido de pessoa física, deveria ter sido recolhido o imposto de renda devido (carnê-leão). Porém, quanto às impostas a partir dos demais rendimentos, devem ser afastadas, posto resultarem de uma mesma base de cálculo da multa de ofício capitulada no inciso II, **caput** do art. 44, da Lei nº 9.430/96.*

No presente caso, o contribuinte teve lançada a multa de ofício sobre os valores de imposto correspondentes aos rendimentos omitidos e sobre esta mesma base foi autuado com a multa isolada. Isto não ocorreu no que diz respeito ao valor de R\$ 45.000,00 informado na Declaração de Ajuste Anual retificadora, a partir do qual se chegou ao valor da multa isolada, pois não foi parâmetro para a aplicação de multa de ofício.

O art. 44, da Lei nº 9.430/96 assim determina:

“Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º - As multas de que trata este artigo serão exigidas:

...

III – isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste; (destaques do original)

Conforme o § 1º, as multas de que trata o artigo, ou seja, a de 75% ou a de 150% (dos incisos I e II, do **caput**), serão exigidas isoladamente no caso especificado no inciso III, porém em hipótese alguma pode haver a aplicação cumulativa, pois desta forma, o contribuinte estaria sendo onerado com o dobro do valor estipulado para a multa, que poderia passar de 75% para 150%, mesmo sem a configuração de evidente intuito de fraude e de 150% para 300%, com a prova da fraude.

As duas multas aplicadas o foram sobre uma mesma base de cálculo, o que não é admissível, pois, estar-se-ia punindo duplamente o recorrente por uma mesma infração.”

Não vislumbro como discordar do entendimento firmado pela Câmara recorrida em sua decisão, pois a mesma expressa, sem qualquer dúvida, a correta interpretação dos dispositivos legais em questão. Senão vejamos:

A Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao tratar do Auto de Infração com tributo e sem tributo dispôs:

“Art. 43 – Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente **exclusivamente à multa** ou juros de mora, **isolada** ou conjuntamente.

Parágrafo único – Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a

partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

*Da análise dos dispositivos legais anteriormente transcritos, é possível se concluir que para aquele contribuinte, submetido a **ação fiscal**, após o encerramento do ano-calendário, que deixou de recolher o “carnê-leão” a que estava obrigado, aplicável a multa de forma **isolada**, bem como os juros de mora limitados entre a data do vencimento da obrigação até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual.*

É cristalino o texto ao se referir às normas de constituição de crédito tributário, através de auto de infração sem a exigência de tributo. Do texto legal conclui-se não haver a possibilidade de cobrança concomitante de multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (normal) e multa de lançamento de ofício isolada sem tributo.

Conclui-se, pois, que se o lançamento do tributo é de ofício, deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (multa de ofício normal), não havendo, nesta hipótese, espaço legal para se incluir a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada.

De outra forma, para o lançamento da exigência tributária com aplicação de multa isolada, só há espaço legal no caso de infrações não levantadas de ofício, motivo pelo qual o Acórdão recorrido manteve a exigência da multa isolada de 75%.

*Ou seja, a apresentação espontânea da declaração de ajuste anual com previsão de pagamento de imposto mensal (carnê-leão) sem o devido recolhimento é típico à aplicação de multa de lançamento de ofício **isolada** sem a cobrança do imposto.*

Em face de todo o exposto, não merece reforma o acórdão guerreado. NEGO provimento ao recurso especial interposto.”

Assim, escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida pela 1ª TO da 4ª Câmara da então 3ª SJ do CARF, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

CÓPIA